

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 49 – año 25 p. 81/116

Título:

**APORTES INTRODUCTORIOS PARA UN ENFOQUE CRÍTICO SOBRE
LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN LA
GOBERNABILIDAD NEOLIBERAL**

Autor:

JORGE MANUEL GIL

estjmgil@infovia.com.ar

**Universidad Nacional de la Patagonia San Juan Bosco
Universidad Nacional de la Patagonia Austral**

DR. JORGE MANUEL GIL

- Profesor e investigador universitario categorizado Universidad Nacional de la Patagonia San Juan Bosco y Universidad Nacional de la Patagonia Austral
- Contador Público (Universidad de Buenos Aires).
- Investigador categoría II y evaluador de proyectos en el área de economía, administración y contabilidad, por el Ministerio de Educación de la Argentina

Publicación:

- Presentada el 01/01/2019
- Aprobada el 07/03/2019
- Publicada en junio de 2019

Contabilidad y Auditoría N° 49-año 25 – Junio 2019

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail).

TÍTULO: APORTES INTRODUCTORIOS PARA UN ENFOQUE CRÍTICO SOBRE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN LA GOBERNABILIDAD NEOLIBERAL. P.81/116

AUTOR: JORGE MANUEL GIL

**APORTES INTRODUCTORIOS PARA UN ENFOQUE CRÍTICO SOBRE
LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN LA GOBERNABILIDAD NEOLIBERAL**

SUMARIO

Palabras Clave

Key Words

Resumen

Abstract

1. Prefacio

2. El Problema del Control en el Capitalismo y la subalternidad de la Auditoría de Cuentas

3. Breve Referencia sobre la relación con la verdad.

4. El hecho histórico de las cuentas y su auditoría.

5. Conclusiones.

6. Bibliografía

PALABRAS CLAVE

AUDITORIA - CUENTAS NACIONALES - GOBERNANZA - RESPONSABILIDAD SOCIAL

KEY WORDS

AUDITORY - NATIONAL ACCOUNTS - GOVERNANCE - SOCIAL RESPONSABILITY

RESUMEN

En éste artículo consideramos las cuentas, económico-financieras, en dos dimensiones: una, funcional, como condición de racionalidad del sistema económico prevalente y otra, analítica, en tanto unidades básicas de información que satisfacen la necesidad social de describir y medir la realidad. Sin cuentas no hay decisiones racionales. Sin cuentas no hay descripciones de la realidad. De las cuentas se desprenden atributos no sólo financieros (como la liquidez), sino económicos (como el excedente de productividad global), ambientales (como los inventarios ecológicos) y sociales (como la distribución del valor agregado).

INTRODUCING CONTRIBUTIONS FOR A CRITICAL APPROACH ABOUT THE AUDITORY OF NEOLIBERAL GOVERNANCE ACCOUNTS

ABSTRACT

In this article we will consider financial-economic accounts, by two dimensions: one, functional, as a condition of rationality on the prevalent economic system, and the other one, analytical, on information's basic units that meets social needs, such as describe and measure reality. Without accounts there's no rational decisions. As without accounts there won't be a description for reality. From accounts we can say that it derived not just financials attribute (such as liquid assets), but economical (global productivity exceed), environmental (ecological inventories) and social (value added distribution).

1. PREFACIO¹.

La Contabilidad es una ciencia prudencial (Gil, 2016), por lo que podemos aceptar que está habitada por ciertos escrúpulos². Si fuera así deberíamos consentir que ellos se cristalizan en la Auditoría que -en general y en particular la de las cuentas ECONÓMICO-financieras- es una aplicación empírica de la teoría del control en y de las organizaciones³. La condición de socialmente constitutiva de la Contabilidad⁴ -usando terminología de Castoriadis- permite integrar la

¹ El presente artículo reconoce un antecedente inmediato en Gil, J. M., (2011), Globalización y auditoría: otra mirada, Revista Profesional y Empresaria (D&G), Errepar, Bs. As., Tº XII, junio, pp 644-655.

² Usamos escrúpulo –del lat. *scrupŭlus*, “piedrecilla”– como una molestia generadora de dudas o recelos que inquieta a la conciencia sobre si es necesario hacer algo desde un punto de vista moral. Seguimos la definición de la Real Academia Española que le asigna a esta palabra, como primera acepción, un sentido ético. Entendemos que es la Auditoría la que trae la ética a la Contabilidad.

³ Sunder, S., (2005), Teoría de la Contabilidad y el control, Universidad Nacional de Colombia, Santafé de Bogotá. Advierte que “la idea de control en las organizaciones difiere del control de las organizaciones” (pp. 26). Para nosotros, el primero es un tema de eficiencia y eficacia y pertenece a la administración (auditoría interna); el control de las organizaciones es un tema de responsabilidad pública y se inscribe en la economía política de la Contabilidad. En este enfoque, la auditoría externa de cuentas pertenece a este último ámbito.

⁴ Gómez Villegas, M., (2009) en Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial. (Una síntesis de su evolución), Contaduría Universidad de Antioquia, 54, 55-78, sostiene que “la contabilidad es una práctica social e institucional compleja, que moldea y participa en la manera en que las sociedades “constituyen” la realidad y entienden e intervienen en los problemas que en ella se presentan”.

Auditoría de cuentas en la funcionalidad del sistema capitalista moderno como su propia evolución histórica lo demuestra⁵.

En este artículo consideramos las cuentas en dos dimensiones: una, funcional, como condición de racionalidad del sistema económico prevalente y otra, analítica, en tanto unidades básicas de información que satisfacen la necesidad social de describir y medir la realidad. Sin cuentas no hay decisiones racionales. Sin cuentas no hay descripciones de la realidad. De las cuentas se desprenden atributos no sólo financieros (como la liquidez), sino económicos (como el excedente de productividad global), ambientales (como los inventarios ecológicos) y sociales (como la distribución del valor agregado).

La Contabilidad es una sociotecnología que diseña y organiza esas cuentas y sus dinámicas interrelacionadas bajo la forma de un conocimiento. Este conocimiento se aplica como profesión y se desarrolla como un proceso que permite elaborar “estados contables”. En principio, estos productos son regulados por normas, confeccionados por una organización emisora y utilizados para la toma de decisiones y el control. Previo a su uso son sometidos a un proceso de constatación profesional -denominado Auditoría- para aumentar su fiabilidad con una opinión independiente.

En este contexto, la Auditoría de las cuentas de la Contabilidad puede ser abordada como una institución del sistema económico. La concepción de sistema económico que aplicamos es la derivada del estructuralismo (Barros de Castro y Lessa, 1973). Implica reconocer que se trata de fenómenos interrelacionados en un sistema productivo-distributivo de valor inserto en la realidad social y cuya configuración es

⁵ Existen variadas referencias a la historia de la Auditoría de cuentas en la web. En Argentina es ineludible la lectura de Chapman, W. L., (1980), Ensayo sobre auditoría, Ediciones Macchi, Buenos Aires, principalmente el capítulo “Comentario general sobre la auditoría externa en Argentina” que identifica los hitos del desarrollo de la profesión en consonancia con la dinámica del sistema económico.

histórica y espacial. De esa caracterización emerge un aspecto sustantivo de su dinámica: la gobernanza del sistema y de sus componentes (organizaciones y consumidores).

El concepto gobernanza es polisémico (Laval y Dardot, 2015, p. 279), se presenta como antónimo de soberanía y aborda tanto el poder de conducción de las empresas como de los Estados y del mundo.

La gobernanza del sistema económico comprende la política social de administración de las tensiones y limitaciones generadas por la creciente brecha entre el incremento de demandas sociales de los pueblos y la escasez de recursos financieros para satisfacerlas. Y la “buena gobernanza” es la que pone en práctica una política de integración con el mundo en la que los Estados son juzgados no por el aseguramiento territorial de la soberanía, sino por el desarrollo de normas jurídicas y buenas prácticas de mercado.

Las buenas y malas gobernanzas no se reducen a los procesos democráticos de la política, sino que incluyen el rol de los organismos reguladores internacionales⁶. El organismo emisor de las Normas Internacionales de Auditoría -NIA- es la Federación Internacional de Contadores -IFAC, por sus siglas en inglés- que conforma el tercer nivel de la “buena” gobernanza global (Organización de las Naciones Unidas -ONU-, Fondo Monetario Internacional -FMI-, IFAC). Las adopciones

⁶ En la página oficial de las UN podemos leer “El Fondo Monetario Internacional fomenta la buena gobernanza mediante sus programas de préstamos y asistencia técnica. Su enfoque a la hora de combatir la corrupción pone énfasis en la prevención a través de medidas que fortalecen la gobernanza. El FMI alienta a los países miembros a mejorar su responsabilidad mediante una mayor transparencia en política, de acuerdo con los códigos y normativas reconocidos internacionalmente (el subrayado es nuestro). <http://www.un.org/es/globalissues/governance/>

nacionales de las NIA⁷ se entienden como el cuarto nivel de una “buena” gobernanza.

La gobernanza hegemónica y global que aboga por la reducción del papel social del Estado, la garantía de la tasa de retorno del capital, su financiarización y el privilegio de las soluciones de mercado, de las cuales surgiría -presuntamente- una forma más eficiente de asignar los recursos económicos, se identifica como neoliberalismo⁸.

En nuestra temática, una característica del neoliberalismo es el establecimiento de un dominio de coproducción público-privado de las NIAs que son “sistémicamente favorables a los grandes grupos oligopolísticos” (Laval y Dardot, 2015, p. 280).

En ese marco, la investigación crítica puede ayudar a ampliar la comprensión del proceso actual de la Auditoría y entender el afianzamiento de la globalización normativa que se impulsa mediante la adopción de las NIA-IFAC. Las macro tendencias derivadas de esa adopción incluyen la problemática socioeconómica implícita en el proceso de transferencia de tecnología social y los cambios consiguientes en la estructura profesional y académica regional y local.

Nuestra conjetura es que, al focalizarse en parámetros financieros y al sujetarse al formalismo de las normas, la Auditoría de cuentas -como

⁷ En Argentina RT 32 FACPCE “Adopción de las normas internacionales de auditoría del IAASB de la IFAC”, 30 nov 2012, Carlos Paz, Córdoba.

⁸ Para Harvey, D., (2007), Breve historia del neoliberalismo, Akal, Madrid, “El neoliberalismo es, ante todo, una teoría de prácticas político-económicas que afirma que la mejor manera de promover el bienestar del ser humano consiste en no restringir el libre desarrollo de las capacidades y de las libertades empresariales del individuo, dentro de un marco institucional caracterizado por derechos de propiedad privada, fuertes mercados libres y libertad de comercio. El papel del Estado es crear y preservar el marco institucional apropiado para el desarrollo de estas prácticas” (el subrayado es nuestro).

conocimiento y como práctica cognitiva- se aleja de las demandas sociales -por ejemplo, las derivadas de los objetivos del milenio- y de los intereses del desarrollo económico con equidad social. La conjetura encuentra justificación en la propia ortodoxia que reconoce que “el modelo de auditoría actual no siempre se adecua a las necesidades de la información corporativa, que se encuentra en un proceso de transición hacia un modelo más amplio, más orientado al futuro y más integrado”⁹.

Ello provoca una impertinencia funcional y un rezago cultural que limita el desarrollo del conocimiento y, en particular para América Latina y desde el análisis crítico, impulsa la necesidad de impensar la Auditoría en perspectiva de Wallerstein¹⁰.

Esa necesidad se potencia en función de la significación de la Auditoría en al menos tres aspectos: el operacional (requerimiento de administración de la transparencia tanto para stakeholders como para accionistas), el estructural (corrupción orgánica empresario-gubernamental) y el sistémico (derivado del funcionamiento de la economía capitalista). En general, la significación operacional de la Auditoría se instrumenta en el Derecho contable como normalización de las prácticas del campo profesional; el significado estructural se relaciona con la Política, la Ética y el Derecho público y privado a través de la juridificación normativa y el significado sistémico es abordado por la Sociología y la Economía política.

⁹ “La auditoría del futuro y el futuro de la auditoría”, Pwc, España, disponible en <https://www.pwc.es/es/publicaciones/auditoria/assets/informe-temas-candentes-auditoria.pdf>

¹⁰ Wallerstein, I., (1999), Impensar las ciencias sociales, 2da edición en español, Siglo XXI Editores, México. El autor llama a desarraigar de nuestra mentalidad las suposiciones engañosas y restrictivas de las ciencias sociales. Es en ese sentido en el que usamos “Impensar”, dado que la Auditoría de cuentas es una deriva metódica de la sociotecnología de la Contabilidad.

No estamos preocupados en el enfoque positivista ni en los asuntos de Auditoría relacionados con áreas de riesgo importantes en el desarrollo procedimental de la actividad.

Nuestra mirada es “crítica”¹¹ y debe considerarse apenas un esfuerzo por entender los elementos constitutivos y la dinámica de la Auditoría en su significación social y más allá de sus necesarios contenidos tecnocráticos. El interés es reflexionar sobre su práctica institucionalizada en un contexto universitario público de transformación emancipadora y cognitiva que potencie las capacidades interpretativas y la aceptabilidad social de los conocimientos.

Últimamente el término Auditoría ha explotado¹². Además de las auditorías de cuentas, en la actualidad hay auditorías de salud, de iluminación, auditorías tecnológicas, ambientales, auditorías de calidad, de enseñanza, de la cultura, judiciales y muchas otras. Hay auditorías empresariales, ciudadanas, profesionales, científicas. Incluso comienza a emerger la idea de la auditoría social¹³. ¿Por qué ha sucedido esto? ¿Qué implica que una sociedad reclame significancia para lo que aparenta un simple servicio de constatación -aceptado como control casi natural- y cuando más y más personas y organizaciones se encuentran sujetas a verificación formal de sus cuentas?

¹¹ Foucault, M., en “¿Qué es la crítica?” en *Δαίμων*, Revista de Filosofía N°11, 1995.p. 8. expresa que “la crítica es el movimiento por el cual el sujeto se atribuye el derecho de interrogar a la verdad acerca de sus efectos de poder”. De allí la importancia de indagar la verdad en Auditoría para nuestro trabajo.

¹² En los motores de búsqueda de Google (mayo 2017) el término control tiene casi 3.000M de entradas (casi 6,5M en el académico), vigilancia 71M (592m en académico) y auditoría casi 20M (en el académico 246m). Se puede plantear la conjetura de que es un término académico en tránsito de popularizarse.

¹³ Entendida como control de las cuentas sociales en Perdiguero, T. y García Reche, A., (2005), “La responsabilidad social de las empresas y los nuevos desafíos de la gestión empresarial”, Universidad de Valencia.

Desde el posmodernismo, y siguiendo a Deleuze y Foucault, podemos asumir que la situación se vincula con las tensiones generadas por el desplazamiento desde la sociedad disciplinaria hacia la sociedad del control y -principalmente- a la erosión sistemática de la confianza que caracteriza a la denominada sociedad de la transparencia¹⁴. La Auditoría de cuentas va a lograr una cierta (des)consideración social a partir de su rol (fracasos) en la detección de fraudes empresariales y la diseminación descontrolada y ecuménica de la corrupción privada-gubernamental, que incrementan el marco de interés sobre el control.

La interdependencia “Auditoría-control”¹⁵ se involucra en casi todas las actividades humanas. No hay espacio técnico o social que no verifique la correlación entre las acciones y algún parámetro-objetivo que actúe como sensor. Esto trae el problema de lo hecho frente a lo que debió hacerse. Siempre las auditorías son normativas y de cumplimiento y los “números” sociales (por ejemplo, la tasa de mortalidad infantil), naturales (ejemplo, la sensación térmica) o técnicos (ejemplo, el funcionamiento de un motor) aumentan su confiabilidad y capacidad predictiva no sólo si derivan de métodos científicos constatados, sino si son (o pueden ser) verificados desde alguna estructura profesional -independiente del emisor- que amplíe su objetividad.

La Auditoría pasa a ser una forma de confirmación intersubjetiva que, por lo general, incluye una opinión experta de un perito acerca de la fiabilidad de cualquier afirmación. Esta circunstancia mejora la calidad de la información, por lo que resulta socialmente útil.

¹⁴ Han, B-C., (2013), La sociedad de la transparencia, Herder, Barcelona, pp. 92: “En una sociedad que descansa en la confianza no surge ninguna exigencia penetrante de transparencia”.

¹⁵ No hay sinonimia -como relación de igualdad- entre el significado de los términos Auditoría y Control. La Auditoría necesita un sistema de representación social y de juicios de valor mientras que el Control se vincula con mecanismos y juicios fácticos.

Pero pretendemos no ser pragmáticos. Nuestro enfoque cuestiona algunas visiones técnico-reduccionistas que plantean que la Auditoría es completamente utilitaria y no tiene ningún otro propósito o valor excepto en sus cualidades prácticas (Flint, 1971, p. 287-293). Nosotros consideramos que la función no sólo ha evolucionado como respuesta a una necesidad sistémica percibida por grupos que buscan seguridad patrimonial (los stockholders) y otros quienes tienen un interés legítimo sobre la conducta o el desempeño de los gestores de las organizaciones (los stakeholders). Se presenta, sostenemos, -en tándem con la Contabilidad- como un valor ideológico de aseguramiento del neoliberalismo y como validación de la racionalidad instrumental en el marco de una ética eficientista. Inclusive creemos que participa de manera determinante en la construcción del nuevo sujeto neoliberal (Laval y Dardot, 2015, p. 325-379).

En ese sentido coincidimos (Humphrey, Mizer, 1990, p. 217-238) en que el mainstream académico se limita a maximizar su función técnico racional diseñada para autojustificarse y diferenciar la calidad de la prestación, ignorando que ésta también cumple importantes funciones ideológicas para legitimar el alcance y usos propios del trabajo de auditoría.

Este desvío metodológico y restrictivo del análisis integral de la sociotecnología (incompleta) de la Auditoría, arroja dudas sobre la capacidad de la profesión para ofrecer el servicio efectivamente demandado por la sociedad en salvaguarda del interés público. Su imperativo legal y su contenido técnico desestiman la necesidad de una teoría de la Auditoría¹⁶ y la avalan como una práctica profesional de la Contabilidad.

¹⁶ Existen candidatos teóricos y propuestas como resumen Machado de Almeida, B. J. y Marques de Almeida, J. J. "En torno a las teorías justificativas de la auditoría", Partida Doble, Nro. 228, ene 2011, en el que se plantea que "Las diferentes teorías explicativas del proceso de auditoría se resumen en cuatro

Y desde ya ampliamos nuestras dudas sobre la capacidad de la Auditoría ortodoxa y su propuesta de “más IFAC”¹⁷ para superar las crisis económicas y las contradicciones entre la demanda global de sostenibilidad y la estructura del discurso convencional de la profesión. La idea de que la satisfacción del interés público se puede conseguir mejor con la iniciativa privada es contradictoria (Montes, 1999, p. 36). Y se está lejos de satisfacer las demandas actuales y futuras de la sociedad sobre problemáticas no financieras tales como los derechos humanos¹⁸, la

grandes bases: teoría de la información, la de la agencia, teoría del gobierno de las sociedades y la del seguro”. Y destacan la prevalencia del positivismo.

¹⁷ Puede verse en Tudor, A. T. (2013) Balancing the Public and the Private Interest – A Dilemma of Accounting Profession, Revista Procedia - Social and Behavioral Sciences 92 (2013) 930 – 935. Se reconoce que “En el contexto actual, podemos decir que la última crisis financiera, que comenzó en 2007, es un fracaso de la lucha entre los intereses privados y los públicos, a expensas de estos últimos” y atribuye a la búsqueda de ganancias rápidas la diseminación de las acciones especulativas en todas las áreas de actividad. Pese a ese diagnóstico concluye en que “En los últimos años, especialmente la IFAC, ha hecho grandes esfuerzos para restablecer la confianza en la profesión contable y para fortalecer su responsabilidad ante el interés público. Las normas de auditoría fueron revisadas para aumentar la objetividad y claridad. También se revisó el Código de ética, especialmente con respecto a la independencia de los contadores profesionales y el conflicto de intereses. Todos estos esfuerzos de los organismos profesionales se realizan en beneficio de sus miembros y en defensa de la confianza en la profesión”. Cierra su conclusión advirtiendo que el contrato social entre la profesión contable y la sociedad puede ser respetado y la comunidad no debe ser obligada a rescindirlo y buscar otras soluciones, como la intervención gubernamental política (agregado nuestro).

¹⁸ En el Libro Verde de la Comisión Europea sobre la Responsabilidad Social Corporativa puede leerse “Por lo que respecta a los derechos humanos, es necesario un control continuo de la aplicación y el respeto de los códigos... ateniéndose estrictamente a las normas y reglas aplicables a las organizaciones y personas que llevan a cabo la denominada «auditoría social». Un control en el que participen los interesados, por ejemplo, las autoridades públicas, los sindicatos y las ONG, es importante para garantizar la credibilidad de los códigos de conducta”.

justicia social¹⁹, el trabajo infantil en las empresas²⁰, la productividad de los factores, la plusvalía del capital²¹ y la lógica medioambiental²². Pese a que todos estos ámbitos conforman el ethos de las organizaciones -que no se reduce a la administración financiera-, la Auditoría los excluye de su objeto y campo y se autolimita a una opinión financiera-formal-normativa.

Hay un sistema de valores en ese desinterés, por lo que es necesario formular algunas argumentaciones que superen la estrecha visión práctica, algorítmica y técnica de la Auditoría y ayuden a comprenderla en el campo de las instituciones y como sostén de la gobernabilidad neoliberal.

El presente trabajo podría pertenecer al campo de la economía política de la Auditoría en el sentido de las relaciones sociales de la producción de control en el sistema capitalista. Pretende presentar una básica y breve introducción sujeta a debate en el marco de una comprensión de las evoluciones del conocimiento en la sociedad.

Vamos a partir de ciertas premisas, más o menos aceptadas,

Sin embargo, no escapa del criterio economicista al advertir que “Lograr un equilibrio entre los sistemas internos y externos de control podría aumentar su rentabilidad, especialmente en el caso de las PYME”.

¹⁹ Puede verse “Guía para el desarrollo de la auditoría social al poder judicial” en <http://www.corteidh.or.cr/tablas/CD0387-4.pdf>.

²⁰ La OIT (Organización Internacional del Trabajo) ofrece una “aplicación (que) permite a los gerentes de empresas y auditores crear listas de control interactivas que les ayuden a asegurar actividades libres de trabajo infantil”. <http://www.ilo.org/global/topics/child-labour/lang-es/index.htm>

²¹ Principalmente en la determinación del excedente distribuible.

²² En competencia con la maximización de la rentabilidad del capital financiero.

1.- La Auditoría de cuentas es una deriva de la Contabilidad²³. Y dado que esta abarca segmentos específicos, la Auditoría incluye prácticas cognitivas diferenciales y adecuadas al segmento de que se trate (Auditoría fiscal, social, medioambiental, económica, financiera, interna, etc.). Sostenemos que el control es uno de los objetivos de la sociotecnología de la Contabilidad y que no hay auditoría sin (algún tipo de) Contabilidad. Esta premisa es tan necesaria como controversial. Como señalan Mautz y Sharaf, las dos disciplinas son complementarias en sus intereses, pero mantienen independencia en sus procedimientos y objetivos, son “como socios en una empresa, no como padre e hijo”²⁴.

²³ Ver opiniones divergentes en Jeppesen, K.K. & Liempd, Dennis van (2015, Julio-Diciembre). El valor razonable y la conexión perdida entre contabilidad y auditoría (trad. Catherine Moreno y Jesús Suarez); rev. téc. Rafael Franco. Rev. Cient. Gen. José María Córdova 13(16), 135-171 que sostiene una relación perdida entre contabilidad y auditoría debido a que “los supuestos filosóficos básicos de la auditoría no se han desarrollado tanto como sus correspondientes en el campo de la contabilidad”. La emergencia de la contabilidad de valor razonable permite representar una realidad socialmente construida, mientras que la auditoría parece siempre estar fundada en la tradición positivista de la teoría de la evidencia y el cumplimiento normativo.

²⁴ Mautz, R.K. & Sharaf, Hussein A. (1961), end The Philosophy of Auditing. Sarasota: American Accounting Association advierten que “... la auditoría tiene sus raíces principales, no en la contabilidad a la que revisa sino en la lógica en la que se apoya fuertemente para sus ideas y métodos. . . La auditoría se ocupa de la verificación... requiere la aplicación de las técnicas y métodos de prueba. La prueba es parte del campo de la "ciencia de la prueba". La lógica se ocupa de cómo establecemos que los hechos, conclusiones e inferencias, sean válidas o inválidas... De hecho, cualquier disciplina que se apoya fuertemente en la evidencia, se basa en la lógica. . . la auditoría tiene sus raíces primarias en la lógica, de la que se sustenta, pero alcanza a otros campos del conocimiento también, como el de las matemáticas, el de las ciencias normativas, comunicaciones y ética, como porciones de su teoría. Y aunque la auditoría abrevia en otros campos, ello no significa que no tenga una identidad independiente. . . la auditoría se relaciona con la evidencia...también se relaciona con el muestreo y naturalmente debe recurrir a un estudio de la teoría de la estadística . . .”

2.- Esa praxis es histórica. Reconoce una evolución tanto de sus aspectos metodológicos (de experticia a técnica socialmente regulada), como políticos (de principios conceptuales a reglas prácticas y de normas legaliformes a principios) y sociales (de práctica personal menestral a profesión colegiada organizada). En términos resumidos podemos afirmar que el paradigma del control de cuentas se traslada desde “auditar las cuentas en el interés de los propietarios” hasta “asegurar la información en el nombre del mercado financiero”.

3.- La auditoría y la teoría del control son sistémicas. No se las puede comprender fuera del sistema social. Dado que éste está permeado por lo económico, sustentado en lo financiero y basado en lo tecnológico, la Auditoría pasa a depender de esas características. Por ello, su funcionalidad está imbricada tanto con los objetivos de la gobernabilidad del Mercado (la privatización de lo público, la publicidad de lo privado y la economización de lo político) como con los intereses de los stockholders (maximización de rentas financieras, acumulación patrimonial y desconocimiento de las externalidades) y los enfoques de la posverdad (unicato de la utilidad, prevalencia de los fines y justificación moral de la conveniencia).

4.- Las mejores prácticas se normalizan (se hacen normas). Los contextos derivados de la globalización financiera han perfilado un mercado profesional concentrado para la Auditoría. Las Big Fours han desarrollado supuestas “mejores prácticas” que se alinean con los objetivos del sistema económico y operan como referencias de las normas transnacionales de auditoría de la IFAC. Estas se inscribenTM como derechos de autor (©), generarán costos transaccionales futuros y se exportan y diseminan como una verdadera transferencia de tecnología social (Gil, 2001, p. 87-102).

Formulamos tres tesis provisorias:

- I. En el nuevo marco conceptual del neoliberalismo se detectan algunos comportamientos diferenciados en la Auditoría:
 - *un cambio de enfoque: se separa del control de cuentas de la verdad representada y muta hacia la conveniencia del aseguramiento de riesgos;
 - *un cambio de naturaleza: superviene con la financiarización en una relación de fuerte dependencia y
 - *un cambio de rol: se alinea con la transformación de lo contable en financiero (del costo histórico en valor descontado del futuro, de las NIC (Normas Internacionales de Contabilidad) en NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera) y de la información contable en información financiera).

En general, un desplazamiento desde los intereses económicos del propietario a las necesidades del mercado financiero lo que implica un verdadero proceso de despersonalización en el que “lo público” pasa a ser “lo monetario”.
- II. La Auditoría tiene un rol sistémico y abarca a todos los individuos, empresas y Gobiernos. La economía política del control, la sociología y la sicología se ponen al servicio de esa gobernabilidad y de la necesidad de aseguramiento.
- III. La revisión de la legitimación social de los actores institucionales - globales y nacionales-, la revelación del proceso de límites informativos de la Contabilidad financiera en la gobernabilidad neoliberal, en un contexto de sustentabilidad ambiental, utilidad social y responsabilidad pública, son las bases para el abordaje crítico ampliado de la auditoría.

Reconocemos que, en la mereología²⁵ de las finanzas, prevalente en el campo de una economía monetaria, las cuentas de la Contabilidad representan y modelizan la realidad organizacional y sus transformaciones decisionales. En ese esquema, la Auditoría es un subsistema determinante (suministra elementos básicos para la administración de las organizaciones y para su sistema de contabilidad) e imprescindible (no hay administración sin Auditoría). Sin control del flujo de los medios de pago y de las rendiciones de cuentas a partir de una información sistemática e integrada, es imposible la administración financiera de las organizaciones y la conversión monetaria del valor económico que posibilite las transacciones.

Lo que sostenemos es que circunscribirla a ese campo tradicional estrecha los compromisos y limita las respuestas sociales de la Contabilidad, las cuentas son importantes para representar situaciones, para la trazabilidad de las acciones humanas y para el análisis de sus consecuencias, configuran algo más que unidades de información financiera y son factibles de interpretación social, política, ecológica, jurídica y hasta moral²⁶. Y las cuentas auditadas mejoran la confianza social y traen la fé pública al campo de las finanzas y la Contabilidad.

2. EL PROBLEMA DEL CONTROL EN EL CAPITALISMO Y LA SUBALTERNIDAD DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS.

No hay sistemas sociotecnológicos sin control ni hay sistema económico que prescinda de alguna forma de contabilidad como medición y registro. Cuando -por imperio de la tipología organizativa de las transacciones sociales- la propiedad de los bienes se separa de su

²⁵ Acuñado por Stanisław Leśniewski en 1927, desde μέρος griego antiguo (Meros, "parte") + -logy ("estudio, la discusión, la ciencia"). La disciplina que se ocupa de las partes y sus respectivos conjuntos. Las finanzas incluyen la planificación, la gestión, la evaluación y el control.

²⁶ Tales como tratar el trabajo como gasto y las maquinarias como patrimonio.

gestión, el patrimonialismo deja lugar a la financiarización y emerge una de las bases de la sociedad rentística. Las cuentas pierden integralidad y se hacen financieras y la auditoría de su rendición pasa a ser un componente moral y operativo compatible con las necesidades de la organización social capitalista: “las cuentas son buenas, pero si están auditadas son mejores”.

El auditor vivió un pasado con las tensiones de una exactitud formal y centrada en la fiabilidad de las demostraciones financieras de la Contabilidad como rendición de cuentas monetarias. Actualmente, vive el síndrome del cambio, atendiendo a la acentuación de las contingencias del contexto empresarial derivadas del valor actual. En el futuro, vivirá al compás de la incertidumbre y el caos, pues las empresas red pueden perder viabilidad y reformularse muy rápidamente.

Podemos esperar que la Auditoria incorpore más el contexto de riesgo y sustentabilidad socioambiental en la información contable en un enfoque en el que lo cualitativo se integre mejor con lo cuantitativo. Así, sus tendencias se orientan a una transformación cada vez más sistémica, global e integral ampliando sus capacidades interpretativas, y menos financiera y analítica, tarea que descansará en programas informáticos aplicado por inteligencia artificial²⁷.

Cada etapa histórica -desde los orígenes mismos de la organización humana- determinó una tipología específica de control de cuentas. A partir

²⁷ Un informe de KPMG del 8 nov 2018 basado en el Congreso Bianual de Auditores celebrado en Madrid advierte que las herramientas informáticas en la auditoría hasta el momento tenían como finalidad gestionar los datos generados internamente en la empresa y la automatización de procesos. Y que “... se está en una fase de investigación que los expertos conocen como machine learning que supone el uso de algoritmos para el análisis de los datos, el aprendizaje de los mismos con el fin de establecer patrones para llevar predicciones futuras” <http://auditoria-auditores.com/articulos/articulo-auditoria-la-aplicaci-n-de-la-inteligencia-artificial-en-la-auditor-a/>

de su emergencia en el medioevo, el capitalismo comercial requirió una certificación y control documental, registral y físico por medio de censuras de cuentas basadas en revisiones analíticas y exhaustivas para detectar irregularidades patrimoniales. Posteriormente, el capitalismo financiero demandó una auditoría de opinión independiente y global sobre estados de cuentas de gestión transcendidas a terceros ajenos a la organización y en base a la representación fiel y verdadera. Y en la actualidad, el capitalismo cognitivo en red demanda cuentas multidimensionales basadas en estimaciones de futuro para un aseguramiento sistémico de minimización de riesgos.

En paralelo, podemos identificar al menos tres apropiaciones del control de las cuentas y en línea con su evolución histórica: propietario-empresa-mercado. Las cuentas del propietario apuntan a la conformación del patrimonio; las cuentas de la empresa a la gestión de ese patrimonio y las cuentas de Mercado al interés financiero global. A su vez, cada una de ellas origina subalternidades²⁸ respecto de la administración, el derecho y la economía que pasan a determinar una característica del control de las cuentas y a impulsar su normatividad. La Auditoría puede ser analizada como subalterna de la administración (por ejemplo, su rol para aumentar la credibilidad de las bases del proceso decisorio) en el campo de lo operacional, del derecho (por ejemplo, su función de garantizar la validez jurídica y la cuestión forense) en el campo de la información contable trascendida a terceros y de la economía financiera (por ejemplo, la teoría de la agencia) en el campo del mercado de capitales.

²⁸ No usamos en término en la densidad teórica de Gramsci como contrapuesta a hegemonía. En las sociotecnologías, las entendemos como la dependencia funcional, operativa y epistémica de la representación respecto de otro conocimiento social dominante. El contenido representativo de la Contabilidad la puede hacer subalterna de la administración, el derecho o la economía si se restringe a su dimensión tecnocrática y no se amplía su objeto y campo y se desarrollan sus capacidades hermenéuticas.

En esa línea, el enfoque ortodoxo dominante de la tipología del control articula varias dimensiones:

- el control de la eficiencia de la empresa (para que mantenga la productividad del sistema de mercado) y la eficacia de la gestión empresarial (para que garantice la distribución de rentas y la acumulación patrimonial);
- el control de los intereses de propietarios y financistas (para garantizar la provisión de inversiones en el sistema y legalizar la apropiación de los excedentes); y
- el control de los requerimientos del mercado financiero (para sostener las condiciones de estabilidad y un orden financiero adecuado).

Es preciso una breve referencia sobre las características de los controles que resultan funcionales al capitalismo y que pueden identificarse por objetivos, áreas temáticas, abordajes y tipologías prácticas diferenciadas. Destacamos que de ellas emergen relaciones interteóricas de la Auditoría -y desde la Contabilidad- con la Administración, el Derecho y la Economía política que implican la existencia implícita de una teoría de la Auditoría que supera los marcos conceptuales profesionales.

a) El control para la eficiencia.

En el neoliberalismo, la eficiencia es un atributo financiero. Se determina a través de cuentas que permiten establecer un ROI²⁹ que supere a la tasa de interés de mercado (productividad financiera superior al costo financiero). Esa medida de apalancamiento operativo y financiero

²⁹ Return On Investment, retorno sobre la inversión para cuya determinación no se consideran los costos del financiamiento. La exposición de los resultados económicos trascendidos a terceros en Contabilidad tiene en cuenta este objetivo. La Contabilidad administrativa o de gestión descansa sobre ese principio.

requiere una Contabilidad de eficiencia que mida la rentabilidad necesaria para que los propietarios perciban dividendos con plusvalor respecto a colocaciones financieras alternativas y los suministradores de capital aseguren el cobro de la renta financiera y el reintegro del capital. La eficiencia exige un enfoque de management (o dirección general) que base el logro de ese objetivo en 1) aumento en la productividad neta no distribuible a los factores de producción externos; 2) minimización y control permanente de costos y gastos, 3) una estrategia de mercado adecuada y flexible.

En esta funcionalidad, la Auditoría de cuentas se integra en la función de auditoría interna, operativa o estratégica y tiene a su cargo el control del cumplimiento normativo de las metas de la dirección en el marco del contrato de agencia.

En este objetivo la Auditoría se subordina a la dirección del management y se basa en una relación epistémica con la Administración, tanto en la metodología como en los objetivos.

b) El control para los intereses de los stockholders.

En la dinámica del desarrollo capitalista es esencial la división entre propiedad (stockholders) y gestión del capital (CEO's, management). Con esa separación, el capitalismo fordista impulsó la necesidad de un enfoque de representación que permita negociar los conflictos "propiedad-gestión" a través de la juridicidad y bajo concepciones de seguridad patrimonial. La Contabilidad opera aquí como medio de registro que valida las transacciones y como información que permite la rendición de cuentas.

La concreción de ese modelo es mediante la delegación del control de gestión del management a través de sindicaturas delegadas y subalternizadas a los intereses de propietarios y financistas.

Como las cuentas representan las operaciones, las sindicaturas incluyen una Auditoría de cuentas de fuerte relación epistémica y dependencia con el Derecho.

c) El control para el Mercado.

El mercado requiere una Contabilidad de valores actuales a los fines decisionales. Esa información se instrumenta a través de estados contables debidamente comunicados que permitan a sus agentes predeterminedar las tendencias empresariales y decidir en consecuencia. La confiabilidad de la información se mejora con una intervención externa al ente basada en la independencia de criterio y emergente del enfoque profesional de los contadores públicos.

En este aspecto la auditoría de cuentas se subalterniza a normas globales de regulación (NIA's internacionales; Resoluciones Técnicas - RT- de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas -FACPCE- nacionales) lo que implica una relación epistémica con la economía política de tales normas.

3. BREVE REFERENCIA SOBRE LA RELACIÓN CON LA VERDAD.

Coincidimos con Romero León (2018) en la existencia de dos instancias para la consideración de la verdad en Contabilidad: “primero, en el plano del preparador de información que pretende una representación fiel, dimensión «representacionalista» en la que el auditor se ve inmerso en tanto verificador y examinador; y, segundo, la verdad que considera el usuario de la información al recibir dicha información en calidad de receptor de proposiciones coherentes sobre cómo es el mundo, cómo es la realidad de la entidad que informa, y al que no le queda más camino que la percepción proposicional, con todo lo que esta puede implicar”(p. 163-186).

Dado que estamos ante una sociotecnología es preciso referir que - para la Contabilidad- la verdad objetiva tiene interés, no como valor último, sino como medio para alcanzar el fin de informar sobre la realidad patrimonial. La Contabilidad no busca la verdad, la utiliza para mejor representar los aspectos de la realidad de su objeto y campo. De igual forma, la Auditoría no constata la verdad sino la correspondencia de la representación. La verdad es, entonces, determinante para la construcción de los modelos descriptivos de la Contabilidad y los esquemas normativos de la Auditoría, para poder interpretar la realidad y sus causas generadoras, para decidir y para intentar diseñar los escenarios de futuro.

Por ello, consideramos la verdad no sólo en el sentido de contrastación empírica de la realidad construida, sino ampliada a la comprensión de sus determinantes. El carácter representativo de la Contabilidad y la función controlante de la Auditoría justifican que la pregunta sobre “cuál es la verdad” asome en los estudios sobre Contabilidad e inmediatamente se traslade al ámbito de la Auditoría. Y ello ocurre en instancias contextuales de mentiras, de verdades parciales, de hechos alternativos, de engaños, en definitiva, de posverdad, un neologismo determinado como palabra del año 2016³⁰.

En la actualidad, la Auditoría comienza a ser vista como un capítulo del aseguramiento, un plan del IFAC para aumentar la confianza pública sobre las tareas del auditor a partir de la asunción implícita de que “la verdad en Auditoría es el cumplimiento de las normas”. El aseguramiento se hace en un marco que son precisamente las NIIFs y NIAs. Lo que está en juego es la confianza en esas normas para que sea eficiente su deriva en transparencia. Se trata de estudiar si la actual arquitectura normativa puede satisfacer la exigencia de mayor accountability, o rendición de

³⁰ El diccionario Oxford señala que el término “posverdad” fue utilizado por primera vez por el dramaturgo Steve Tesich en un ensayo publicado en la revista The Nation, de 1992.

cuentas, que desde la sociedad se le está demandando de manera integral, al mundo de los negocios.

Esas demandas sociales se relacionan no sólo con la ampliación del campo de la auditoría de cuentas, sino esencialmente con la moral. En el Libro verde de la Comisión Europea sobre la Responsabilidad Social Corporativa³¹ (uno de los documentos sobre ética empresarial de mayor cita) se distingue la auditoría social como un elemento clave para mejorar la aportación de las empresas al bien común y al progreso social.

Desde nuestros espacios universitarios, consideramos que, para que sean respetables, las sociotecnologías deben ser tanto útiles y eficientes como honestas y prudentes no como una cuestión de moralina vulgar. Útiles y eficientes para solucionar problemas y asumirse como práctica profesional reconocida; honestos y prudentes para tener aceptabilidad social y consideración institucional.

La honestidad es una pauta de comportamiento propositiva absoluta, se es u honesto o deshonesto. En la actualidad de los grises han aparecido grados y diferentes niveles de honestidad y han aumentado las circunstancias que desembocan en deshonestidad, mientras las que nutren la honestidad están disminuyendo y aumenta la decepción social (Keyes, 2004).

Los ámbitos de la contaduría y de la auditoría son propensos a la vulnerabilidad de la honestidad debido a que se trata de intereses (apasionados), beneficios (manipulados) y apropiaciones (financieras). En definitiva, se opera sobre el dinero, que representa el único bien no sujeto a rendimientos marginales decrecientes para la teoría neoclásica.

³¹ Puede verse en <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=celex%3A52001DC0366>

La posverdad implica el predominio de la conveniencia y nos aleja de la preocupación por la verdad, acentuando los intentos de falsedades camufladas y expuestas sin ninguna vergüenza en la contabilidad creativa³². Basados en Aristóteles³³ podemos afirmar que el pathos, la reacción emocional al discurso, y el ethos, que da cuenta de la credibilidad del narrador por su condición, anteceden al logos, que implica la ponderación lógica de los argumentos. De tal forma que el razonamiento se eclipsa ante la emotividad y la razón es sustituida por la conveniencia.

En su acepción clásica como práctica cognitiva, la auditoría de cuentas se centra en la formación del juicio como opinión profesional. Pero esta opinión no tiene por objetivo la verdad, sino la consideración de sensores normativos (como las NIIF en la auditoría de estados contables trascendidos a terceros o la tasa interna de retorno para la auditoría interna). Estos sensores normativos son externos, impuestos por la política y derivan de la estructura de poder en la sociedad (como la IFAC, que establece las normas) o internos, propios de las organizaciones (como las empresas, que predeterminan el ROI de aceptación del proyecto).

El devenir histórico de la Auditoría demuestra que es propia de la conquista del mundo en nombre de la razón moderna y en el marco de una Contabilidad que viene a aportar certeza y orden a partir del siglo XVI. Con el surgimiento del capitalismo industrial y la fe absoluta en el progreso científico y tecnológico, la Contabilidad es la racionalidad. Podemos decir que la Auditoría es una suerte de razón instrumental del control y que una crítica interna puede basarse en el logro de sus objetivos de confiabilidad para los usuarios de los estados financieros. La

³² Gil, J. M., (2002), Betty, la fea: de la Contabilidad y las ambiciones humanas, Revista D y G, Edit. Errepar, CABA, Tº III, agosto.

³³ En El arte de la retórica, Eudeba, Buenos Aires, 2005.

crisis financiera de 2008, como la última relevante y aún vigente, desdice la eficiencia social de la Contabilidad y de la Auditoría.

La Auditoría se transformó en una praxis superadora y dominante como apoyo a la racionalidad de mercado, que se ha convertido en la verdad sobre la cual se construye la modernidad. Una verdad racionalizada a través de la Contabilidad y la Auditoría. La Escuela de Frankfurt era uno de los círculos que han criticado este totalitarismo de conocimiento científico.

Siguiendo a Nietzsche podemos aceptar que, en tanto lenguaje de control, la Auditoría construye la realidad al validarla. Y presenta la verdad como un conjunto de metáforas, expresiones instrumentales de representación que se identifican con la argumentación -como la partida doble y la existencia de un futuro que tiene valor hoy-, metonimias en tanto nuevos nombres de viejos conceptos -como la responsabilidad social empresarial-, antropomorfismos -como el capital humano-, en resumidas cuentas, como una suma de relaciones retóricas que, después de un prolongado uso, las consideramos firmes, canónicas y vinculantes; “las verdades son ilusiones de las que se ha olvidado que lo son” (Nietzsche, 2012).

Podemos tentarnos, parafraseando a Nietzsche, en concebir la verdad en Auditoría como un acuerdo social, una “mentira colectiva bien explicada” y que puede omitirse sin demasiados costos morales. Lo cierto es que los términos “verdad, verdadero” que antes eran determinantes y rectores han prácticamente desaparecido de nuestros textos. No tienen cita en ninguna NIIF ni NIA y ya no se encuentra en la literatura actual la concepción de los estados contables como “imagen fiel y verdadera” de la realidad. La imagen que surge de la Contabilidad y que valida la Auditoría será fiel y verdadera sí, y solo si, responde a lo prescrito por las normas contables.

Cómo las normas derivan de las mejores prácticas de las Big Fours queda claro que se trata del triunfo de los intereses del mercado financiero por sobre la metodología científica y a contramano de la política.

La razón neoliberal transforma la Auditoría de los hechos en el aseguramiento del futuro, mutando de “dar respuestas” a “validar pronósticos”; del “eje en los hechos reales y la contrastabilidad del pasado” en el modernismo al “aseguramiento de la conveniencia y las estimaciones del futuro” en el postmodernismo. Casi nos animaríamos a afirmar que el aseguramiento es la posverdad de la Auditoría y que la verdad contable -si existiera- se ha hecho más borrosa al incluir expectativas de futuro en las cifras de las cuentas.

El mercado financiero es el espacio de veridicción de la Auditoría en términos de Foucault³⁴. La razón de mercado es financiera y busca mayor confiabilidad y validación ética erigiendo una institución de control profesional. Nos dice “vean, aquí -en estos estados contables- está la verdad porque la representación es monetaria-financiera y se basa en normas”. De allí que el mercado acepta que la verdad sea la sistematización de las buenas prácticas que las propias empresas aplican. Se reconoce que el mercado es -en sí mismo- verdadero y que representa “la forma verdadera de toda actividad” (Brown, 2017, p. 86).

4. EL HECHO HISTÓRICO DE LAS CUENTAS Y SU AUDITORÍA.

El nombre profesional del control en las finanzas es la Auditoría de cuentas. Desde Max Weber (1967), se advierte que los procesos profesionales tienen base histórica en su evolución, son burocráticos en su organización y se fundan en la legitimidad para avalar su campo de acción. Esas características se asientan en el saber formal, racional, propio de sociedades modernas y capaces del control social vía la

³⁴ (2014), Cours au Collège de France, Subjectividad y verdad, Gallimard-Le Seuil

racionalidad instrumental. El auditor profesional es un representante de este sistema.

Sunder (2005) reconoce que la Auditoría es impuesta por el diseño institucional del sistema socioeconómico y político, aunque advierte que su origen es anterior: “Es incorrecto pensar que toda la auditoría externa es una creación de la regulación pública. Al contrario, tal regulación surge como una respuesta social en relación con los contenidos de bien público de la auditoría externa” (p. 187).

De siempre, las cuentas se relacionan con las transacciones económicas y participan de todas las organizaciones de los sistemas socioeconómicos a lo largo de la historia de la Sociedad.

La cuestión puede parecer trivial pero debe relacionarse con la gobernanza neoliberal. La antropología de los sistemas económicos encuentra en el intercambio el principio y la dinámica del mercado. El neoliberalismo instala la competencia en reemplazo del intercambio y ello es determina que el foco de la Auditoría deje de ser las transacciones para pasar a ser la eficacia competitiva de las organizaciones basada en el benchmarking³⁵. Este es un cambio sustancial: la equivalencia es tanto la premisa como la norma del intercambio, mientras que la desigualdad es la premisa y el resultado de la competencia (Brown, 2015).

Y como telón de fondo del control está el poder, se controla desde el poder. Si “la Contabilidad conserva un cierto carácter menestral³⁶, de actividad al servicio de algún señor y no al servicio de la humanidad en

³⁵ En Argentina este enfoque se reconoce a partir de los años 1990 principalmente con el texto de Slosse, C. A. y otros “Auditoría: un nuevo enfoque empresarial”, Ediciones Macchi, 1990.

³⁶ El término “menestral” deriva del lat. *ministeriālis*, en el sentido de “empleado, dependiente y refiere a una persona que tiene un oficio mecánico”.

general"³⁷, la Auditoría viene a ser un simulacro de la verdad para salvaguardar la credibilidad social de las cuentas y superar los sesgos interesados de la Contabilidad.

En este contexto de la evolución de la sociedad del control propietario, es que proponemos un enfoque crítico no de la ventaja técnica comparativa de los "auditores expertos" o del desarrollo de modelos racionalistas de juicio de auditoría, sino de las propias bases sociocognitivas para ampliar la comprensión, explicación e interpretación del marco institucional del proceso de la auditoría de cuentas.

5. CONCLUSIONES.

La Contabilidad se suele presentar como un conocimiento útil para determinar y ordenar la realidad en base a cuentas. La Auditoría tiene como función constatar esas cuentas que presentan las organizaciones. Sin embargo, la actualidad parece indicar que los contadores públicos - que aplican la Contabilidad y tiene competencia exclusiva sobre su Auditoría- han pasado de pretender ser guardianes éticos de la sociedad a partícipes necesarios y poleas de las crisis de mercado.

La Auditoría de las cuentas no tiene una causa (en el sentido naturalista) sino una razón (en su contenido interpretativo). El núcleo de esa razón es la salvaguarda de la acumulación patrimonial y el aseguramiento de la información del mercado. A partir de ella, se la impulsa como un signo de control normativo y adecuación a la realidad de los estados contables que presentan las organizaciones.

³⁷ En "Últimas tendencias de la metodología de la Contabilidad". Revista Técnica Contable, año XXXV, N° 415. Julio 1983, pág. 253. Citado por Tua Pereda, J., (1993), en "La Contabilidad a través de sus definiciones", Medellín, Editorial CIAJF.

Comprenderla como sociotecnología implica reconocer el mandato universitario de justificarla, predecirla y explicarla en el marco de las significaciones. Y obliga no sólo a abordar sus problemáticas técnicas como práctica profesional, sino a entender las motivaciones del control como aseguramiento del capital financiero, así como su rol en la sociedad de la información en el marco del sistema económico prevalente.

Además, una de las funciones de la Universidad es, dado un conocimiento, cuestionarlo y problematizarlo para crear los ambientes críticos esenciales que permitan su desarrollo. En las ciencias sociales, no hay teorías pacíficas porque las realidades son dialécticas y siempre merodea el tema del poder, del tipo ¿“qué para quién” ?, ¿“qué se audita y para quién”? En el núcleo de las disciplinas sociales, y debajo de sus apariencias naturalistas o técnicas, siempre está el poder. Y la Auditoría de cuentas pertenece al campo de las disciplinas sociales.

Pero problematizar implica cuestionar sobre bases pragmáticas y propositivas y no sobre investigaciones abstractas desvinculadas de la realidad. La gobernabilidad -como política, no como cibernética- es una racionalidad social que afecta la realidad de las personas, las familias, las organizaciones y los Estados, tanto como del mercado. Y no se agota en su costado instrumental y técnico.

La ortodoxia presenta a la Auditoría como una técnica de servicio ejecutada con independencia profesional y como instrumento importante para proporcionar a los usuarios una seguridad razonable sobre los estados financieros de las entidades. La IFAC habla en nombre del interés público, reconoce que las auditorías benefician a las empresas y, por derrame, a la sociedad en general y que pueden tener una influencia significativa en las decisiones de inversión, dado que son parte integral de la confianza de los inversionistas y se consideran vitales para el funcionamiento efectivo de los mercados de capital. La Auditoría también es un servicio valioso al aportar conocimientos sobre desvíos en las operaciones de las entidades, la gestión de riesgos y los controles internos.

Para los organismos reguladores -como la IFAC- los cuestionamientos a su legitimidad social son una preocupación crucial pues su existencia se justifica por un mandato político y los contadores públicos tienen una licencia práctica para ejercer, en el marco de credibilidad y confianza amplias entre interesados tales como los clientes, los inversores y el público.

Desde aquella problematización y con una mirada más holística, planteamos que la Auditoría puede estudiarse como una institución neocapitalista de la gobernanza que se legitima a través de organizaciones profesionales que emiten normas. Estas organizaciones son dirigidas desde y por las grandes firmas transnacionales que aparentan desideologizar sus funciones mediante un discurso técnico de mejores prácticas que se muestra como aséptico y prescindente de intereses. Aplican la gobernanza como cibernética y encubren su contenido político sistémico.

Esa visión tecnoracional prevalente desconsidera sus responsabilidades cognitivo-profesionales en el origen, desarrollo y diseminación de las crisis financieras. Se oculta su involucramiento con los intereses concretos de la financiarización y los objetivos rentísticos de los organizadores del sistema económico.

La visión ortodoxa ignora la necesidad de la legitimidad académica de las posibilidades analíticas de las sociotecnologías porque necesita naturalizar un sentido común acientífico, obstruyendo la necesidad de constructos teóricos que conlleven un contenido analítico, develador y crítico.

El enfoque profesionista se sustenta en autodemandas de negocios de servicios, vinculados a los mercados financieros, más que a necesidades propias de los sistemas socioeconómicos.

Estas caracterizaciones impulsan marcos conceptuales que se presentan en sustitución de las teorías (Whittle, Carter y Mueller, 2014, p. 783-802)³⁸, lo que permite conjeturar la existencia de un rezago metodológico de la Auditoría que desplaza su interés público y se centra en su función validadora de clase.

Por ello la Universidad debe poner a debate en la agenda de investigación el desarrollo de una teoría crítica del control social, aplicada en Contabilidad a través de la auditoría de cuentas y en reemplazo del exclusivo enfoque financiero actual sobre los procesos decisorios del mercado.

La necesidad institucional de otra mirada se reconoce en el Libro Verde. Postulamos asimismo una educación emancipadora hacia una nueva profesión sistémica basada en una cosmovisión socioambiental.

Ello puede partir de un perfil del auditor que incorpore una teoría realista del conocimiento, una ética humanista de responsabilidad social para su práctica y una visión crítica del mundo posible y acorde con la ciencia y la técnica contemporáneas y los intereses populares.

Destacamos que la Auditoría, subalterna de los intereses del capital financiero, aplica autodefinidas “buenas prácticas” desarrolladas por las firmas transnacionales en base a criterios de rentabilidad económica. Al haber sustituido la teoría por la casuística, se ignoran necesidades epistémicas que permitan ampliar su campo metodológico y consolidar su rol social, para presentarse como una herramienta de validación –desde la jerarquía del poder- de difusas realidades financieras.

³⁸ Entiendo que en realidad es la peor clase de teoría, “... una teoría que ni siquiera intenta cometer errores, una teoría preparada para cualquier cosa. Si todo es igual de posible, no hay nada que suscite algún interés especial”, en Wilczek, F., (2016), El mundo como obra de arte, Drakontos, Crítica, Barcelona.

El verdadero drama social es que tales prácticas -que se presentan como técnicas inocentes- concluyen en crisis globales. Y de éstas no se hacen cargo los beneficiarios, sino que repercuten sobre los intereses populares de manera directa y a través de mecanismos de propagación como la baja de los niveles salariales, el aumento de la tasa de interés y la disminución de la productividad global.

6. BIBLIOGRAFÍA

BARROS DE CASTRO, A. y LESSA, C. F., (1973): Introducción a la economía: un enfoque estructuralista, Siglo XXI Editores, CABA, Argentina.

BROWN, W., (2015): El pueblo sin atributos. La secreta revolución del neoliberalismo. Editorial Malpaso. México.

CASTORIADIS, C., (1997): El Imaginario Social Instituyente. Zona Erógena. No 35. En [Http://www.ubiobio.cl/miweb/webfile/media/267/Castoriadis%20Cornelius%20-%20El%20Imaginario%20Social%20Instituyente.pdf](http://www.ubiobio.cl/miweb/webfile/media/267/Castoriadis%20Cornelius%20-%20El%20Imaginario%20Social%20Instituyente.pdf)

DELEUZE, G., (1999): "Post-scriptum sobre las sociedades de control", en Conversaciones, Pre-textos, Madrid.

FLINT, D. (1971): The role of the auditor in modern society: an exploratory essay, Accounting and Business Research.

FOUCAULT, M., (2012): [Vigilar y castigar](#), Siglo XXI, Méjico.

GIL, J. M., (2001): Normas internacionales de contabilidad y transferencia de tecnología, Revista Legis del contador, Bogotá, Vol. 6, pp. 87-102.

GIL, J. M., (2016): "La contametría como expectativa: métrica de las finanzas, número de la realidad y acción de la Sociedad", 3er. Simposio internacional de contametría, Revista Criterio Libre, Nro. 26, Universidad Libre, Bogotá, abril 2016.

HUMPHREY C., MIZER, P.: From techniques to ideologies: An alternative perspective on the audit function, Revista Critical in Perspectives Accounting, Volume 1 Issue 3 September 1990, Pages 217-238

Keyes, R. (2004): The Post-Truth Era: Dishonesty and Deception in Contemporary Life. New York: St. Martin's Press [eBook].

LAVAL, C. Y DARDOT, P., (2015): La nueva razón del mundo, Gedisa, Barcelona, pp. 278.

MONTES, P. (1999): El desorden neoliberal, Edit. Trotta, Valladolid, pp. 36.

NIETZSCHE, F., (2012): Sobre verdad y mentira en sentido extramoral, Tecnos, España.

ROMERO LEÓN, H. (2018, abril-junio): Teorías de la verdad y mundo contable: de la correspondencia a la estrategia comunicativa. Rev. Cient. Gen. José María Córdova, 16 (22). DOI: <http://dx.doi.org/10.21830/19006586.326>

SUNDER, S., (2005): Teoría de la contabilidad y el control, Universidad Nacional de Colombia, Bogotá, pp. 187.

WHITTLE, A., CARTER, C Y MUELLER, F. (2014): 'Above the fray': Interests, discourse and legitimacy in the audit field, Critical Perspectives on accounting, Vol XXV, 783-802, Dec.

Contabilidad y Auditoría N° 49-año 25 – Junio 2019

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail).

TÍTULO: APORTES INTRODUCTORIOS PARA UN ENFOQUE CRÍTICO SOBRE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN LA GOBERNABILIDAD NEOLIBERAL. P.81/116

AUTOR: JORGE MANUEL GIL
